

TARPUKARIO LIETUVOS MOKESČIAI ŠIUOLAIKINĖS LIETUVOS MOKESČIŲ TEISĖS POŽIŪRIU

Indra Burneikaitė

Vilniaus universiteto Teisės fakulteto
Viešosios teisės katedros doktorantė
Teisės istorijos mokslo centro narė
Saulėtekio al. 9, I rūmai, LT-10222 Vilnius, Lietuva
Tel. (+370 5) 236 61 75
El. paštas: <indra.burneikaite@tf.stud.vu.lt>

Straipsnyje analizuojama mokesčių samprata, požymiai, rūšys, funkcijos bei privačių įmonių pelno apmokestinimo našta tarpukario Lietuvoje šiuolaikinės Lietuvos mokesčių teisės požiūriu.

The concept, features, types, functions of taxes as well as tax burden applied to the profits of private companies in Interwar Lithuania are analyzed in this article from the perspective of the modern Lithuanian tax law.

Įvadas

Apie mokesčius tarpukario Lietuvoje (1918–1940 m.) šiuolaikinis mokesčių teisės mokslas žino labai nedaug. Taip yra todėl, kad tarpukario Lietuvos mokesčiai iki šiol nesulaukė beveik jokio šiuolaikinių teisės tyrėjų dėmesio – nėra profesionalių teisės tyrėjų išleistų knygų, publikacijų, disertacijų, skirtų šiai teisės sričiai analizuoti¹. Paminėti būtų galima nebent D. Juknelienės magistro baigiamąjį darbą tema *Lietuvos mokesčių sistemos raida*, parengtą 2005 m.², ir porą straipsnių, parengtų daugiausiai nuo 1997 iki 2005 metų³. Tačiau šie tyrimai atlikti iš ekonomikos mokslo perspektyvos, todėl Lietuvos teisinės minties raidai 1918–1940 m. mokesčių kontekste skirta palyginti labai nedaug dėmesio. Panašaus pobūdžio ir išsamumo informacijos apie tarpukario Lietuvos mokesčių sistemą galima rasti viešai publikuojamuose informacijos šaltiniuose⁴.

Atsakymas į klausimą, ar menką tarpukario mokesčių ištirtumą galima vadinti šiuolaikinės mokesčių teisės mokslo problema, yra nevienodas. Viena vertus, galima įtarti, kad žinios apie to laikotarpio mokesčius nedarytų reikšmingos įtakos šiuolaikinei mokesčių teisei, kita vertus, šios žinios neabejo-

¹ Tiesa, N. Černiausko daktaro disertacijoje fragmentiškai analizuojami mokesčiai tiek, kiek jie susiję su darbo užmokesčiu ir socialinės politikos priemonėmis kovojant su nedarbu, o V. Kasperavičiūtės daktaro disertacijoje mokesčiai analizuojami taip pat tik tiek, kiek susiję su keliaujančių asmenų apmokestinimu (už leidimų išdavimus, liudymus ar pasus). ČERNIAUSKAS, N. *Nedarbas Lietuvoje 1918–1940 metais*: daktaro disertacija. Humanitariniai mokslai, istorija (05 H). Vilnius: Vilniaus universitetas, 2014. KASPERAVIČIŪTĖ, V. *Lietuvos Respublikos emigracijos politika 1918–1940 m.*: daktaro disertacija. Humanitariniai mokslai, istorija (05 H). Kaunas: Vytauto Didžiojo universitetas, Lietuvos istorijos institutas, 2011.

² JUKNELIENĖ, D. *Lietuvos mokesčių sistemos raida*: magistrantūros studijų baigiamasis darbas. Lietuvos žemės ūkio universitetas. Kaunas: Akademija, 2005.

³ JUKNELIENĖ, D. Lietuvos mokesčių sistemos raida. *Jaunųjų mokslininkų darbai*, 2005, nr. 1 (5). MEIDŪNAS, V. Mokesčių kilmė ir istorinė raida. *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*, 1997, nr. 10.

⁴ Žr., pvz.: Mokesčių sistema [interaktyvus]. Media PRO žinios ir informacija visomis temomis [žiūrėta 2016 m. lapkričio 27 d.]. Prieiga per internetą: <<http://mediapro.lt/mokesciu-sistema-2/>>.

tinai atskleistų mūsų šalies mokesčių teisės raidą, padėtų identifikuoti klasikinius mokesčių požymius (jeigu tokių esama), įtvirtintus šių dienų Lietuvos mokesčių teisės sistemoje, kurių loginis (ideologinis, socialinis ir kt.) pagrindimas ir supratimas tam tikrais aspektais susijęs kaip tik su tarpukario Lietuvos teise. Taip pat reiktų įvertinti tą aplinkybę, kad atgavusi nepriklausomybę Lietuvos valstybė nustatė mokesčių teisinį reguliavimą remdamasi geriausia kitų šalių praktika bei Lietuvos ekonominių (iš dalies socialinių) poreikių gairėmis (remtis istorine patirtimi nebuvo jokios prasmės, nes savo nepriklausomybę Lietuvos valstybė buvo praradusi prieš kiek daugiau nei šimtą dvidešimt metų, t. y. po Abiejų Tautų Respublikos padalijimo 1795 m.). Atsižvelgiant į tai, būtų įdomu nustatyti, kiek tarpukario Lietuvos mokesčių sistema, kurios tam tikrus klasikinius požymius mes galimai plėtojame, buvo iš tikrųjų autentiška.

Įvertinus minimalų tarpukario mokesčių ištirtumo lygį ir nusprendus, kad įgyti supratimą šioje srityje vis dėlto reikia, būtina pažymėti, kad minėtus aktualius klausimus galima analizuoti labai įvairiai. Vis dėlto pereiti prie konkretaus tarpukario Lietuvos mokesčio ar pasirinkto jo elemento analizės, manytina, būtų tikslinga pirmiau išsiaiškinus pagrindinius teorinius tarpukario mokesčių aspektus, t. y. mokesčių sąvoką, požymius, rūšis ir funkcijas. Be šios pirminės analizės kiltų rizika, kad tarpukario mokesčius ir jų elementus analizuosime dirbtinai pritempdami juos prie šiuolaikinės mokesčių teisės kategorijų, tokiu būdu prieštaraudami tikriesiems tarpukario įstatymų leidėjo tikslams ir motyvams. Kita vertus, apsiriboti minėtais pagrindiniais teoriniais tarpukario mokesčių aspektais taip pat būtų netikslinga, nes pasirinkto mokesčio ar jo elemento analizė leidžia papildomai patikrinti, ar išvados dėl minėtų teorinių mokesčių aspektų yra teisingos, atsižvelgiant į konkretaus mokesčio ar jo elemento kontekstą. Todėl konkrečiai šiam straipsniui yra keliamas tikslas išanalizuoti tyrimo objektą, t. y. pasirinktą konkretų mokesčio elementą – privačių įmonių pelno apmokestinimo našta tarpukario Lietuvoje, atsižvelgiant į tarpukario mokesčių sąvoką, požymius, rūšis ir funkcijas, jų skirtumus ir panašumus lyginant su šiuolaikine Lietuvos mokesčių teise. Reiktų paaiškinti, kad privačių įmonių pelno apmokestinimo našta pasirinkta todėl, kad apima pakankamai aiškią, siaurą konkrečios mokesčių mokėtojų grupės – privačių įmonių apmokestinimo temą, konkrečius Lietuvos pelno (verslo ir kitaip vadintus) mokesčius, kurie turėjo atitikmenį kitose to meto valstybėse, bei panašų mokesčių šiuolaikinėje Lietuvos valstybėje (t. y. pelno mokesčių), taip pat apima apibrėžtą skaičių teisės šaltinių, padeda identifikuoti autentiškus ir „pasiskolintus“ mokesčio reguliavimo požymius. Naštos sąvoka šio straipsnio kontekste yra suprantama kaip pagrindinių pelno, verslo ir kitaip vadintų mokesčių skaičius ir tarifai (vėlgį dėl šių kriterijų aiškumo lyginant su kitų valstybių ir kito laikotarpio Lietuvos mokesčių sistemomis). Tą pačią analizę buvo galima atlikti kurios nors kitos mokesčių mokėtojų grupės atžvilgiu, todėl privačių įmonių grupės pasirinkimas grindžiamas išskirtinai asmeniniu straipsnio autorės sprendimu.

Iškeltas tikslas turėtų būti pasiektas įgyvendinus tokius uždavinius: (i) išanalizuoti tarpukario mokesčių sąvoką, požymius, rūšis ir funkcijas, jų skirtumus ir panašumus, palyginti su šiuolaikine Lietuvos mokesčių teise; (ii) išanalizuoti privačių įmonių pelno apmokestinimo našta tarpukario Lietuvoje, palyginti su tarpukario Prancūzijos ir Vokietijos pavyzdžiais bei šiuolaikine Lietuvos mokesčių teise.

Šiame straipsnyje minimi tarpukario Lietuvos teisės šaltiniai yra analizuojami naudojant sisteminių (loginių) ir istorinių metodus, teisės aktai analizuojami papildomai naudojant teleologinį metodą, sąvokos, pateiktos tarpukario teisės aktuose archajiška lietuvių kalba, analizuojamos lingvistiniu metodu. Informacija, pateikiama istoriniuose teisės šaltiniuose, yra lyginama su šių laikų Lietuvos mokesčių teisės aktais, taip pat kitų tarpukario šalių praktika naudojant lyginamąjį metodą. Išvados formuluojamos remiantis sisteminiu (loginiu) metodu, taip pat papildomai naudojami indukcijos ir dedukcijos metodai. Įvertinus tą aplinkybę, kad pasirinkta tema šiuolaikiniai teisės tyrėjai nėra rašę, šis straipsnis yra laikytinas originaliu.

Pagrindiniai teisės šaltiniai, naudoti rengiant šį straipsnį – Įstatymas apie valstybės mokesčių imamąją tvarką bei skirtingi pelno, verslo ir kitaip vadintų mokesčių įstatymai (tarpukario teisės šalti-

niai), Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas ir Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas (aktualus teisės šaltinis), pagrindiniai tarpukario laikų ekonomikos mokslo atstovų darbai – V. Jurgučio „Finansų mokslo pagrindai“ bei N. Pokrovskio „Finansų mokslo pagrindai“, taip pat šiuolaikinės mokesčių teisės doktrinos šaltinis – A. Medelienės ir B. Sudavičiaus vadovėlis „Mokesčių teisė“, glaustai pateikiantis kiekvieno šių dienų mokesčių teisės specialisto žinių pagrindus.

1. Mokesčio samprata, požymiai, rūšys ir funkcijos tarpukario Lietuvoje šiuolaikinės Lietuvos mokesčių teisės požiūriu

Mokesčio sąvoka tarpukario Lietuvos teisės aktuose nebuvo įtvirtinta. Tarpukario teisės doktrina mokesčių apskritai plačiau neanalizavo. Iš visų peržiūrėtų šaltinių ir mokslinės literatūros (įskaitant Mykolo Rōmerio autentiškus administracinės teisės paskaitų užrašus, visus žurnalo „Teisė“ numerius, išleistus tarpukario laikotarpiu, ir kitus to meto šaltinius) rasti informacijos, leidžiančios manyti kitaip, nepavyko. Tačiau mokesčių sąvoką galime rasti mokslinėje literatūroje, kurią parengė finansų mokslo profesoriai ir specialistai (iš esmės ekonomistai). Joje tarpukario Lietuvoje mokesčiai buvo suprantami panašiai kaip ir šių dienų Lietuvos mokesčių teisėje, tačiau apibrėžti griežčiau, pavyzdžiui, kaip *įstatymu, remiantis prievartos keliu, imamos rinkliavos iš viešosios teisės junginiui priklausančių asmenų*⁵. Bostono enciklopedijoje, sudarytoje 1931–1933 m. Lietuviškosios enciklopedijos pagrindu, mokesčiai apibrėžti kaip *įstatymais nustatytos sumos, mokamos fizinių ir teisinių asmenų bei organizacijų valstybei, savivaldybėms, miestams ir kitokioms viešosios teisės institucijoms, jų veiklos išlaidos apmokėti*⁶. Palyginti, šiuolaikinėje Lietuvos valstybėje mokesčio sąvoka yra įtvirtinta visų pirma Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo⁷ 2 straipsnio 23 punkte, pagal kurį mokesčiai – *tai mokesčio įstatyme mokesčių mokėtojui nustatyta piniginė prievolė valstybei. Šiuolaikinė mokesčių teisės doktrina yra išplėtojusi mokesčio sąvoką ir mokesčių apibrėžia kaip valstybės mokesčių įstatymais nustatytą visuotinai privalomą ir individualiai neatlygintą bei negrąžintą piniginių juridinių ir fizinių asmenų nustatytą dydžio mokėjimą į biudžetą, siekiant gauti valstybės pajamų, reikalingų viešųjų interesų tenkinimo finansavimui*⁸. Lyginant mokesčių aiškinimą skirtingais analizuojamais laikotarpiais, minėtuose tarpukario mokesčio sąvokos apibrėžimuose galima pasigesti šiuolaikinėje Lietuvos mokesčių teisės doktrinoje akcentuojamų požymių – mokesčių visuotinio privalomumo, individualaus neatlygintinumo ir negrąžintinumo. Tačiau labiau pasigilinus į tarpukario mokslinę literatūrą galima pastebėti, kad šie trys požymiai buvo išskirti ir analizuoti, nors kur kas daugiau dėmesio buvo skiriama mokesčių ekonominio pajėgumo principui⁹ ir kitiems ekonominės reikšmės mokesčių požymiams (atsižvelgiant į tai, kad daugiau dėmesio mokesčių analizei skyrė ekonomikos (ne teisės) mokslo atstovai). Taigi kyla klausimas, kokios priežastys ir argumentai nulėmė, kad tarpukario Lietuvoje mokesčių sąvokos neplėtojo nei įstatymų leidėjas, nei teisės doktrina? Nustatyti autentiškos priežasties, matyt, nepavyks, todėl galima nebent spėti, kad mokesčių teisės, kaip savarankiškos teisės šakos ar bent jau kaip finansų ar administracinės teisės pošakio, neišskyrimas tarpukario Lietuvoje nulėmė mokesčių sistemos teisinio reguliavimo sisteminį nebaigtumą. Kokią įtaką tai darė tam tikrų mokesčių teisiniam

⁵ POKROVSKIS, N. *Finansų mokslo pagrindai*: 1925/6 mokslo metų paskaitų vertimas doc. Rimkos redakcijoj. Lietuvos Universiteto Teisų Fakulteto leidinys. Kaunas: Valstybės Spaustuvė, 1926, p. 108.

⁶ Lietuvių enciklopedija: devynioliktas tomas: Mintis – Naronowicz [interaktyvus]. Redagavo J. Puzinas. Bostonas: Lietuvių Enciklopedijos Leidykla, 1959, p. 111 [žiūrėta 2017 m. vasario 20 d.]. Prieiga per internetą: <<http://lituapedija.net/Puslapis:LE19.djvu/111>>.

⁷ Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas. *Valstybės žinios*, 2004, nr. 63-243.

⁸ MEDELIENĖ, A.; SUDAVIČIUS, B. *Mokesčių teisė*: vadovėlis. Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011, p. 35.

⁹ Lietuvių enciklopedija <...>, p. 112 [žiūrėta 2017 m. vasario 20 d.]. Prieiga per internetą: <<http://lituapedija.net/w/index.php?title=Vaizdas%3ALE19.djvu&page=112>>.

reguliavimui? Tikėtina, kad minimalią. Tokia išvada atrodo logiška pirmiausia todėl, kad neskirdama bendrinės mokesčio sąvokos tarpukario Lietuvos teisė daugiausia dėmesio skyrė svarbiausiai mokesčių rūšiai – valstybiniams mokesčiams sureguliuoti.

Atitinkamai Įstatymo apie valstybės mokesnių imamosios tvarkos¹⁰ 1 straipsnyje yra nustatyta, kad valstybiniai mokesčiai – tai mokesčiai, *nustatyti įstatymo forma, pilnai arba tam tikra dalimi įskaitomi valstybės naudai, mokėtini per valstybės išdines bei administruoti Finansų, Prekybos ir Pramonės Ministerijos*. Šiame teisės akte taip pat minimi „savivaldybių reikalams“ skirti mokesčiai. Daugiau informacijos apie juos pateikiama Savivaldybių mokesnių įstatyme¹¹, kuriame savivaldybių mokesčiai apibūdinti kaip mokesčiai, kurie buvo *nustatyti įstatymo forma, imti tik tuo atveju, kai savivaldybės pajamų ir jai skirtų lėšų neužteko išlaidoms padengti, įskaityti į valsčiaus / miesto valdybos / savivaldybės kasą bei kurių dydis tam tikrais atvejais buvo ribojamas nustatant atitinkamą procentinę panašių valstybinių mokesčių dalį, kurių dydžio savivaldybių mokesčiai negalėjo viršyti* (kalbama apie nekilnojamojo turto, žemės, prekybos ir pramonės mokesčius). Tačiau vargu ar savivaldybių mokesčiai buvo atskira mokesčių rūšis – jie buvo nustatomi tik įstatymo forma, kai savivaldybių valdymo organų savarankiška mokestinė kompetencija buvo atitinkamai apribota, visai kaip ir šių dienų Lietuvoje. Vadinas, galime kalbėti apie tam tikrą tradiciją Lietuvoje įstatymu nustatyti tik valstybinius mokesčius, o tuos mokesčius, kurie yra (buvo) įskaitomi į savivaldybių biudžetus ir kurių tam tikrus elementus gali (galėjo) nustatyti savivaldybės, laikyti vietiniais mokesčiais, kurie vis tiek patenka (pateko) į valstybinių mokesčių kategoriją.

Tarpukario Lietuvoje valstybiniai mokesčiai pagal objektą buvo skirstomi į tiesioginius arba „*apdedamuosius*“ ir netiesioginius arba „*tarifuotuosius*“¹² mokesčius. Tarpukario Lietuvos mokslinėje literatūroje tiesioginiams mokesčiams, kaip viešosios teisės pobūdžio pajamų šaltiniui, buvo priskirti realiniai (objektiniai arba „*gavinio*“) mokesčiai, kurių objektas – turtas ir pajamos, taip pat asmeniniai, pralobimo mokesčiai, palikimo mokesčiai (mokėti mirus turto savininkui), vartojimo ir apyvartos mokesčiai (mokėti pereinant prekei iš vienų rankų į kitas kiekvieną kartą arba tik vieną kartą); netiesioginiams mokesčiams (mokėti pagal iš anksto žinomą tarifą nuo prekių ir vertybių, kai jų savininkas pasikeisdavo, už suteiktas paslaugas ar atliktą veiksmą) paprastai priskirti muitai, kuriuos mokesčių mokėtojai mokėjo nuo prekių, vežamų per valstybės sieną, bei akcizai – mokėti išleidžiant gaminius iš fabriko sandėlio į rinką; taip pat išskirti tikrieji mokesčiai ir pajamos iš įmonių: taip vadintos „*privatiosios teisės pajamos*“, nes jos buvo nustatytos valstybės valdžios, remiantis laisvąja konkurencija, ir „*viešosios teisės pajamos*“, nes jos buvo nustatytos valstybės valdžios, remiantis savo suverenumu¹³. Šiuo aspektu galima įžvelgti tam tikrą tarpukario Lietuvos mokesčių sistemos ypatumą – tuo metu valstybės pajamoms reikšmingą įtaką turėjo valstybės monopolijų pajamos, kurias iš dalies sudarė tam tikri mokesčiai mokėti valstybės monopoliams. Kitas, šįsyk bendras, to laikotarpio požymis – tai plačios diskusijos, kuriuos mokesčius reikėtų priskirti netiesioginiams mokesčiams. Tiesioginių ir netiesioginių mokesčių skirstymą dar XVI amžiuje pasiūlė J. Bodinas, vėliau dėl atskirų mokesčių priskyrimo šioms rūšims diskutavo net A. Smithas, J. Millis ir J. S. Millis¹⁴. Sprendžiant iš visų analizuotų teisės šaltinių, nusistovėjęs ir mums įprastas muitų ir akcizų priskyrimas netiesioginiams mokesčiams tarpukario Lietuvos mokslinėje literatūroje buvo paplitęs, tačiau neįsitvirtinęs. Kita vertus, minėtų mokesčių priskyrimas netiesioginiams mokesčiams buvo įtvirtintas, pavyzdžiui, Valstybės pajamų ir

¹⁰ Įstatymas apie valstybės mokesnių imamąją tvarką. *Laikinosios Įvyriausybės žinios*, 1919, nr. 17.

¹¹ Savivaldybių mokesnių įstatymas. *Įvyriausybės žinios*, 1924, nr. 171-1189.

¹² Lietuvių enciklopedija <...>, p. 111 [žiūrėta 2017 m. vasario 20 d.]. Prieiga per internetą: <<http://lituapedija.net/Puslapis:LE19.djvu/111>>.

¹³ JURGUTIS, V. *Finansų mokslo paskaitų užrašai*. Kaunas: 1933, p. 132.

¹⁴ JURGUTIS, V. *Finansų mokslo pagrindai*. Kaunas: „Šviesos“ spaustuvė, 1938, p. 220.

išlaidų klasifikacijos ir valstybės išlaidų suskirstymo skyriais pirmos dalies pirmame ir antrame skyriuose¹⁵, todėl viešosios valdžios pozicija šiuo klausimu abejonių nekelia.

Galiausiai pereinant prie tarpukario mokesčių funkcijų, reikėtų atsižvelgti į politinės, teisinės (ir ekonominės) minties pokyčius, dėl kurių XIX amžiaus pabaigoje buvo atsisakyta anksčiau populiariomis buvusių J. J. Rousseau, H. G. Mirabeau, Voltaire atlyginimo, C. de Montesquieu apsidraudimo ir T. Hobbes atsipirkimo mokesčių teorijų. Atitinkamai tarpukario Lietuvoje, kaip ir daugelyje kitų to metų valstybių, mokesčiai pradėti traktuoti kaip paprasta piliečio prievolė atiduoti dalį savo turto bendriems visuomenės reikalams, priverstine kiekvieno piliečio auka viešajam ūkiui išlaikyti. Atsižvelgiant į tai ir kalbant konkrečiai apie tarpukario Lietuvos teisę, svarbiausiu ir todėl pagrindiniu mokesčių tikslu tarpukario mokslinė literatūra laikė tikslą apmokėti būtinas viešojo ūkio išlaidas. Visos kitos mokesčių funkcijos, jeigu skiriamos, buvo papildomos, antrinės, fakultatyvios funkcijos pirmosios atžvilgiu. Viena iš tokių antrinių mokesčių funkcijų (baigtinio šių funkcijų sąrašo nebuvo) – auklėjamoji (kaip nedarbo ir tinginystės prevencija), kurios pagrindą sudarė idėja, kad sunkūs mokesčiai – tai geriausias akstinas imtis darbo. Tiesa, ši mokesčių funkcija jau tuo metu buvo kritikuojama teigiant, kad vargu ar bent viena tauta, auklėjama tik mokesčiais, pakėlė ekonominę bei kultūrinę krašto gerovę¹⁶. Kita antrinė mokesčių funkcija – visuomenės dorovės skatinimas. Šiuo tikslu visuomenėje taikyti mokesčiai prabangos prekėms ir jau nuo XVII amžiaus pateisinti akcizai alkoholiui ir tabakui. Tačiau, kaip teisingai pažymėjo V. Jurgutis, vargu ar mokesčiai yra padarę bent vieną žmogų doresniu šio pasaulio gyventoju, todėl ši antrinė mokesčių funkcija yra iš tiesų skirta pagrindinei fiskalinei mokesčių funkcijai pateisinti ir skatinti¹⁷. Dar viena antrinė mokesčių funkcija – socialinė, pagrįsta siekiu sušvelninti turto pasiskirstymo nelygybę visuomenėje. Šio mokesčių tikslo šalininko A. Wagnerio nuomone, asmeniniai žmogaus gabumai, dorovė ir sąžiningas darbas nesudarė jokių galimybių tuo metu praturtėti, todėl turtingi žmonės buvo aiškiai praturtęję nedorais ir neteisėtais būdais¹⁸. Šios idėjos buvo aiškiai išreikštos ir tarpukario Lietuvoje privačių įmonių pelno apmokestinimo srityje, kurią nagrinėsime jau netrukus.

Taigi, atskyrus mokesčių funkcijas nuo filosofinių ir ideologinių jų šaknų, galima pažymėti, kad šiuo metu mūsų šalyje vyrauja ta pati pagrindinė fiskalinė mokesčių funkcija (surinkti pajamas, būtinas viešosioms išlaidoms finansuoti), visos kitos mokesčių funkcijos, jeigu jos skiriamos, yra pagalbinės, fakultatyvios, skirtos pirmajai pateisinti. Iš antrinių mokesčių funkcijų visais laikais svarbiausia buvo reguliacinė mokesčių funkcija (pagal dabartinę mokesčių teisės doktriną mokesčiais valstybė reguliuoja šalies ekonomiką, vartojimą, demografinę padėtį, perskirsto piniginius išteklius skirtingoms visuomenės grupėms). O skirtumai išryškėja kitų antrinių funkcijų srityje, nes šiuolaikinė Lietuvos mokesčių teisė nemini, pavyzdžiui, auklėjamosios mokesčių funkcijos, tačiau pripažįsta aplinkosauginę mokesčių funkciją (skatina racionaliai naudoti gamtos išteklius, mažinti taršos lygį, diegti pažangias technologijas¹⁹), kurios tarpukario Lietuva nepažino dėl nacionalinio ir tarptautinio reguliavimo stokos šioje srityje. Kita vertus, jeigu šiuo metu teigiame, kad įstatymų leidėjo tikslas didesniais mokesčiais apriboti tam tikrų visuomenės įpročių, tokių kaip antai alkoholio vartojimas, lošimai, raiškos galimybes patenka į reguliuojamosios mokesčių funkcijos sritį, tai vertėtų pažymėti, kad šiuo aspektu dabartinė reguliuojamoji mokesčių funkcija iš dalies apima tarpukario Lietuvoje akcentuotą visuomenės dorovės skatinimą, taip pat iš dalies minėtą socialinę funkciją. Šis funkcijų palyginimas sudaro

¹⁵ Valstybės pajamų ir išlaidų klasifikacija ir valstybės išlaidų suskirstymas skyriais. *Vyriausybės žinios*, 1929, nr. 303-2032.

¹⁶ JURGUTIS, V. *Finansų mokslo pagrindai* <...>, p. 213–214.

¹⁷ „Išdas, naudodamas mokestiniais tikslams žmonių silpnybes, virsta galingu tų silpnybių užtartytoju“. Iš *ten pat*.

¹⁸ *Ten pat*.

¹⁹ MEDELIENĖ, A.; SUDAVIČIUS, B. *Mokesčių teisė* <...>, p. 41.

prielaidų tolesnėms diskusijoms, ar šiuolaikinė reguliacinė mokesčių funkcija nėra taikoma per plačiai, tačiau tai nėra šio straipsnio tikslas.

Apibendrinant šią tyrimo dalį, galima išskirti tokius tarpukario ir šiuolaikinės Lietuvos mokesčių skirtumus: (i) tarpukario Lietuvoje nebuvo įtvirtinta mokesčio sąvoka įstatymo lygmeniu, kitaip nei šių dienų mokesčių teisėje, tai rodo, kad mokesčių sistemos teisinis reguliavimas buvo sistemškai tobulintinas; (ii) tarpukario Lietuvoje mokesčius išsamiai analizavo finansų mokslo profesoriai ir kiti ekonomistai, o teisės doktrina to laikotarpio mokesčių sistemos plačiau neanalizavo, tai leidžia daryti prielaidą, kad mokesčių teisinio reguliavimo tobulinimas galėjo remtis kitais šaltiniais – valstybės institucijų išaiškinimais, teismų praktika, šiai prielaidai patvirtinti ar paneigti reikėtų atlikti atskirą mokslinį tyrimą; (iii) tarpukario mokslinėje literatūroje buvo labiau pabrėžiamas ekonominio pajėgumo principas ir kiti ekonominės reikšmės mokesčių požymiai; (iv) iš bendrų tarpukario mokesčių rūšių išsiskyrė mokesčiai valstybės monopoliams dėl jų sąlygiškai didelės reikšmės bendroms valstybės pajamoms bei tiesioginiai ir netiesioginiai mokesčiai, dėl kurių tarpukario mokslinėje literatūroje taip ir nebuvo prieita prie nekvestionuojamo konsensuso, kuriuos konkrečius mokesčius reikėtų priskirti kiekvienai iš šių mokesčių grupių; (v) mokesčių funkcijų analizė rodo, kad antrinės mokesčių funkcijos, išskyrus reguliacinę, tarpukario Lietuvoje buvo skirtingos, šį skirtumą galima paaiškinti tuo, kad tam tikros tarpukario mokesčių funkcijos, tokios kaip antai visuomenės dorovės skatinimo bei socialinė funkcija, iš dalies patenka į šiuolaikinės reguliacinės mokesčių funkcijos sritį, kita vertus, aplinkosauginė funkcija yra ne tradicinė, iš anksčiau susiklosčiusi, bet grynai šiuolaikinės Lietuvos mokesčių teisės funkcija.

Taigi panašumų yra ne tiek jau ir daug: (i) mokesčių požymiai abiem analizuojamais laikotarpiais buvo iš esmės panašūs; (ii) abiem analizuojamais laikotarpiais Lietuvoje įstatymu (buvo) nustatomi tik valstybiniai mokesčiai, o tie mokesčiai, kurie yra (buvo) įskaitomi į savivaldybių biudžetus ir kurių tam tikrus elementus gali (galėjo) nustatyti savivaldybės, laikomi (laikyti) vietiniais mokesčiais, kurie vis tiek patenka (pateko) į valstybinių mokesčių kategoriją; (iii) tarpukario mokslinėje literatūroje mokesčių rūšys turi atitikmenis šiuolaikinėje mokesčių teisėje, išskyrus keletą minėtų skirtumų; (vi) fiskalinė ir reguliacinė mokesčių funkcijos yra bendros abiem nagrinėjamiems Lietuvos teisės raidos laikotarpiais, todėl gali būti pelnytai vadinamos klasikinėmis, istoriškai susiklosčiusiomis.

2. Tarpukario Lietuvos privačių įmonių pelno apmokestinimo naštos analizė

Antroje tyrimo dalyje analizuosime konkrečių mokesčių mokėtojų – privačių įmonių pelno apmokestinimo našlą, t. y. pagrindinių pelno, verslo ir kitaip vadintų mokesčių skaičių ir tarifus, šios analizės rezultatus vėliau palyginsime su kitų to meto valstybių praktika ir privačių įmonių pelno apmokestinimu, taikomu šiuo metu Lietuvoje. Ši analizė iš dalies yra susijusi su ekonomika, tačiau nuo grynos ekonominės analizės ji skiriasi tuo, kad akcentas yra skiriamas mokesčiai, kaip vieno iš mokesčių įstatymuose nustatyto požymio – pelno mokesčio tarifo, teisiniam vertinimui.

Per visą tarpukario laikotarpį Lietuvoje buvo taikoma nevienoda įmonių pelno apmokestinimo politika, todėl atitinkamai keitėsi ir teisinis reguliavimas, buvo nustatyti tokie skirtingi pelno mokesčiai: (i) pagrindinis prekybos ir pramonės pelno mokestis, (ii) papildomas prekybos ir pramonės pelno mokestis bei (iii) prekybos ir pramonės įmonių bendrųjų pajamų mokestis. Įmonės taip pat mokėjo akcizus, muitus, įvairias rinkliavas bei kapitalo mokestį (taikytą dividendams ir kitiems gautiems mokėjimams, todėl priskirtą apyvartos mokesčiams). Šiame straipsnyje toliau aptarsime tik minėtų trijų pelno mokesčių dydžius.

Iki Lietuvos nepriklausomybės atkūrimo 1918 m. Lietuvoje galiojo Valstybės verslo mokesčio įstatymas, kuris sudarė Tiesioginių mokesčių įstatymų 366–550 straipsnius. Šiuo įstatymu prieš karą buvo renkami du verslo mokesčiai – pagrindinis ir papildomas, nors kituose teisės aktuose šie mokesčiai vadinti vienu – verslo mokesčiu. Papildomo verslo mokesčio bazę sudarė 50–300 proc. „neapyskaitinių“

(toliau – viešos apyskaitos nevedusių) įmonių pagrindinio verslo mokesčio. Mokesčio tarifas priklausė nuo įmonių ir verslo rūšies, kurią lėmė įmonės pelno dydis, veiklos vieta ir kiti objektyvūs požymiai. Šiuos požymius, būdingus kiekvienai grupei, kasmet patvirtindavo finansų ministras. Kiek kitokia papildomo mokesčio bazė buvo nustatyta „apyskaitinėms“ (toliau – viešą apyskaitą vedusioms) įmonėms – jos papildomą mokestį mokėjo nuo jų apskaityto kapitalo ir pelno. Papildomasis mokestis vėliau buvo panaikintas, liko tik pagrindinis²⁰.

Atkūrus nepriklausomybę Valstybės verslo mokesčio įstatymas liko galioti pirmojo nepriklausomos Lietuvos mokesčių teisės akto – Mokesčių įsakymo 1 straipsnio²¹ pagrindu tiek, kiek neprieštaraavo Laikinosios Konstitucijos pamatiniams dėsniams (siejant su Lietuvos Valstybės Laikinosios Konstitucijos pamatinių dėsnių 24 straipsniu²²). Praktiškai tai reiškė, kad šio mokesčio teisinis reguliavimas buvo iš esmės nukopijuotas iš Rusijos imperijos, vėliau – SSRS įstatymų, tik rubliai pakeisti litais²³. Pamatinis mokestis nuo prekybos ir pramonės įstaigų (Mokesčių įsakymo 2 straipsnyje nurodytas kaip „*osnovnoj gosudarstvenej promyslovoj nalog*“), arba kitaip pagrindinis verslo mokestis, rėmėsi patentų sistema: prekybos ir pramonės įmonės turėjo mokėti tam tikrą fiksuotą mokestį priklausomai nuo įmonės rūšies (ši priklausė nuo prekybos apimtys ir vietos), prekybos įmonės papildomai mokėjo už sandėlius²⁴. Minėtą prekybos ir pramonės įmonių papildomą mokestį pakeitė mokestis nuo viešą apyskaitą vedusių ir nevedusių įmonių pelno, įvestas 1924 m. liepos 24 d., Respublikos Prezidentui Aleksandrui Stulginskiui paskelbus Prekybos, pramonės, kredito pelno mokesčio įstatymą²⁵. Atitinkamai 1914 m. Įstatymų rinkinio 509–574 straipsniai ir 1919 m. lapkričio 30 d. Įstatymas apie pridedamąjį valstybinį mokesnį nuo prekybos ir pramonės įstaigų neteko įstatymo galios. Pagal naują priimtą Prekybos, pramonės, kredito pelno mokesčio įstatymą buvo taikoma bendra taisyklė: visos viešą apyskaitą tvarkiusios įmonės turėjo mokėti pelno mokestį nuo paprastojo pelno (1 paragr.), o visos viešos apyskaitos nevedusioms įmonėms, t. y. įstaigos ar atskiri mokėtojai, kurie neprivalėjo nei viešai, nei mokesčių priežiūrai, jai nereikalaui, atsiskaityti²⁶, turėjo mokėti pelno mokestį nuo viso pelno („*brutto pelno*“, toliau – bruto pelnas). Bruto pelnu buvo laikomos visos pajamos grynaisiais pinigais, pasižadėjimais, medžiaga, prekėmis ir kitomis tolygiomis vertybėmis, kurias įstaiga kartu su išlaidomis turėjo kasdien fiksuoti puslapiais sunumeruotose knygos. Mokestis nuo bruto pelno buvo apskaičiuojamas progresiniu būdu, kai pelno mokesčio tarifas siekė iki 20 proc.²⁷ Progresinių mokes-

²⁰ POKROVSKIS, N. *Finansų mokslo <...>*, p. 264.

²¹ Mokesčių įsakymas, VI.1-418. Iš *Lietuvos valstybės teisės aktai*: 1918.II.16–1940.VI.15. Sudarytojai: ANDRIULIS, V., MOCKEVIČIUS, R. ir VALECKAITĖ, V. Vilnius: Teisės institutas, 1996, p. 555.

²² Lietuvos Valstybės Laikinosios Konstitucijos pamatiniai dėsniai. *Laikinosios Vyrųsąjūdos žinios*, 1918, nr. 1-1.

²³ BALTRUŠAITIS, J. *Pagrindinis verslo mokestis*: Įstatymas, priedėliai, taisyklės, aiškinimai, rodyklė ir kt. Kaunas: „Šviesos“ spaustuvė, 1936, p. 1.

²⁴ Prekybos įmonės skirstytos į penkis rūšis: pirmajai priklausė didmeninės prekybos įmonės, kurios mokėjo po 2 500 litų pagrindinio mokesčio ir už sandėlius – po 150 litų; antrajai – penktajai rūšiai priklausė mažmeninės prekybos įmonės, kurios buvo suskirstytos į tris klases priklausomai nuo teritorijos, kurioje veikė: I rūšies klasėse mokestinės normos buvo 250–500 litų, už sandėlius – 50–75 litai; III rūšies klasėse – 50–100 litų, už sandėlius – 10–25 litai; IV rūšies klasėse – 20–40 litų, už sandėlius nemokėjo, V rūšiai priskirta vežiojamoji (bendra mokesčio norma – 100 litų), nešiojamoji (bendra mokesčio norma – 30 litų) ir prekyba kaimuose. Pramonės įmonės pagal darbininkų skaičių, dirbinių kiekį ir kitus požymius skirstytos į aštuonias rūšis: I – V rūšiai teko vienodas mokestis nepriklausomai nuo vietos: 75 00, 5 000, 25 000, 750 ir 250 litų; kitų rūšių pramonės įmonės mokėjo mokesčius priklausomai nuo vietos: VI rūšis – 100/75/50 litų, VII – 50/35/25 litų; VIII – 20/15/10 litų.

²⁵ Prekybos, pramonės, kredito ir amato pelno mokesčio įstatymas. *Vyrųsąjūdos žinios*, 1924, nr. 168-1180.

²⁶ Prekybos, pramonės, kredito ir amato pelno mokesčio įstatymui vykdyti instrukcija. *Vyrųsąjūdos žinios*, 1925, nr. 184-1250.

²⁷ Pirmieji „pilni“ ar „nepilni“ 2 000 litų bruto pelno buvo atleisti nuo pelno mokesčio, tolesni „pilni“ ar „nepilni“ 1 000 litų bruto pelno buvo apmokestinami 2 proc., dar kiti 2 000 litų – 2,5 proc., po jų einantys 2 000 litų – 2,5 proc., tolesni 3 000 litų – 5 proc., dar kiti 3 000 litų – 7 proc., po jų einantys 5 000 litų – 10 proc., paskui 10 000 litų – 15 proc., kiekvienai kiti pilni ar nepilni 10 000 litų bruto pelno – 20 proc. pelno mokesčio (4 paragr.).

čių politika atitiko bendrą valstybės politiką – dar 1918 m. gruodžio 26 d. Laikinosios Vyriausybės deklaracijoje buvo skelbiama, kad „didesnius mokesčius reikia užkrauti ant tų, kurie karo metu pralobė. Juo didesnį kas turi turtą, juo didesnius turės mokėti mokesčius“²⁸. Progresinių mokesčių politiką palaikė taip pat ekonomikos mokslo atstovai, manydami, kad tik progresiniai mokesčiai galėjo tolygiai paskirstyti mokestinę naštą, todėl buvo socialiai teisingi²⁹.

Kaip minėta, viešą apyskaitą vedusios įmonės, t. y. akcinės bendrovės, kompanijos, pajų draugijos, visokių rūšių kredito įstaigos ir kitos tolygios įstaigos, kurios pagal valstybės įstatymus privalėjo viešai atsiskaityti paskelbdamos savo apyskaitas spaudoje, narių susirinkimuose ar pateikdamos Finansų ministerijai (11 paragr.), mokėjo papildomą mokestį nuo paprastojo pelno, kurį sudarė (su tam tikrais apribojimais) visas turto padidėjimas, atsiradęs operacijų metu ir nustatytas vadovaujantis įmonės komerciniu balansu. Apskaičiuotas viešą apyskaitą vedusių įmonių pelnas buvo apmokestinamas pelno mokesčiu tokia tvarka: (i) 3 proc. pagrindinio kapitalo iš pelno nuo mokesčio atleidžiami, nuo likusios pelno sumos imamas 15 proc. mokestis; (ii) likusioji pelno dalis, atskaičius tik tas pelno sumas, kurios skiriamos į įstatymų numatytus rezervų fondus, nustatytomis normomis, apmokestinta pelno mokesčiu progresiniu būdu, kai pelno mokesčio tarifas siekė iki 20 proc.³⁰ Pažymėtina, kad to meto ekonomikos mokslo atstovai ir ekspertai papildomo pelno mokesčio teisinį reguliavimą vertino dviprasmiškai, viena vertus, kritikavo dėl skirtingų principų, taikytų skaičiuojant viešą apyskaitą vedusių ir nevedusių įmonių pelno mokesčio bazę³¹, kita vertus, pateisino didesnę apmokestinimo naštą, tenkančią viešos apyskaitos nevedusioms įmonėms, dėl prekybininkų polinkio slėpti tikrąjį pajamų dydį³².

Prekybos, pramonės, kredito ir amato pelno mokesčio įstatymas buvo panaikintas 1931 m. priėmus naują Verslo pelno mokesčio įstatymą³³. Pagal šį įstatymą nuo 1931 metų viešą apyskaitą vedusios kooperacinės bendrovės ir jų sąjungos turėjo mokėti 8 proc. verslo pelno mokestį, skaičiuojamą nuo pelno, nustatyto iš tų įmonių sąskaitybos knygų (2 paragr.), kitos viešą apyskaitą vedusios įmonės (t. y. valstybės įmonės, akcinės bendrovės, smulkiojo ir savitarpio kredito įstaigos, bankiniai namai, bankinės ir pinigų keitimo kontoros ir vietos savivaldybėms priklausančios kredito įstaigos) ir joms prilygintos viešos apyskaitos nevedusios įmonės – 16 proc. verslo pelno mokestį, kitos viešos apyskaitos nevedusios įmonės – nuo 0 iki 16 proc. nuo tų įmonių vidutinio pelno priklausomai nuo turimo pelno dydžio (9 paragr.).

Trečiasis minėtas mokestis – amato, kredito, prekybos ir pramonės bendrųjų pajamų mokestis, įvestas Lietuvoje 1921 m. balandžio 15 d.³⁴, buvo lyginamas su to meto Prancūzijos „taxe sur chiffre d'affaires“ arba Vokietijos „Umsatzsteuer“, t. y. mokesčiais nuo apyvartos, tačiau pagal apskaičiavimo ir mokėjimo būdą, jis mokslinėje literatūroje buvo priskiriamas verslo mokesčių kategorijai³⁵: visos amato, kredito, prekybos, pramonės įmonės ir įstaigos bei atskiri pirkliai ir pramoninkai mokėjo 1 proc. mokestį nuo bendrų pajamų valstybės naudai ir 0,2 proc. (alkoholinius gėrimus gaminusios įmonės – 1 proc.) mokestį nuo bendrų pajamų savivaldybių naudai (3–4 paragr.). Bendromis pajamomis laikyta suma, gauta už parduotas prekes ar dirbinius pinigais, pasižadėjimais prekėmis ar medžiaga

²⁸ Laikinosios Vyriausybės deklaracija (dėl pagrindinių darbo pokyčių). *Laikinosios Vyriausybės žinios*, 1918, nr. 1.

²⁹ JURGUTIS, V. *Finansų mokslo pagrindai* <...>, p. 220.

³⁰ Pirmieji „pilni“ ar „nepilni“ 2 proc. pagrindinio kapitalo apmokestinti 3 proc. pelno mokesčiu, kiti „pilni“ ar „nepilni“ 5 proc. – 6 proc., dar kiti proc. – 9 proc. pelno mokesčiu, dar tolesni – 12 proc., paskui 10 proc. – 15 proc. ir kiekvieni tolesni pilni ar nepilni 10 proc. – 20 proc. pelno mokesčiu.

³¹ POKROVSKIS, N. *Finansų mokslo* <...>, p. 266.

³² Ekonominis Lietuvos stovis. Kaunas: Mankienės Spaustuvė, 1925, p. 5.

³³ Verslo pelno mokesčio įstatymas. *Vyriausybės žinios*, 1931, nr. 366-2493.

³⁴ Amato, kredito, prekybos ir pramonės įstaigų bendrų pajamų mokesčio įstatymas. *Vyriausybės žinios*, 1921, nr. 63-564.

³⁵ POKROVSKIS, N. *Finansų mokslo* <...>, p. 270.

(5 paragr.) ir užfiksuota sąskaitybos knygoje arba puslapiiais sunumeruotose knygoje (6 paragr.). Įdomu pažymėti, kad jau tuo metu buvo nustatytas mokesčio dydžio apskaičiavimo metodas, kai mokesčio dydį nustatydavo mokesčių administratorius savo įvertinimu, tačiau tokiu būdu nustatyto mokesčio dydžio mokesčio mokėtojas negalėjo skųsti (6 paragr. pastaba). Šis mokestis buvo kritikuojamas daugiausiai dėl to, kad iš esmės dubliavo papildomo pelno mokesčio funkcijas ir buvo vertinamas kaip dvigubas verslo vienetų apmokestinimas (siūlyta jį netgi pakeisti kitais apyvartos mokesčiais, didinant akcizų tarifus ir pan.³⁶). Atitinkamai šis mokestis buvo panaikintas 1926 m. sausio 1 dieną³⁷.

Palyginti, tarpukario Prancūzijoje pagrindinis verslo mokestis buvo verslo patento rinkliava (pranc. „droit des patents“), įvesta dar 1791 metais. Šios rinkliavos dydis susidėjo iš fiksuotos mokesčio dalies (pranc. „droit fixe“) ir proporcingos nuomos mokesčio dalies (pranc. „droit proportionnel“). Paprasti pirkliai ir amatininkai (1 klasė) mokėjo 2–300 frankų fiksuotą mokestį bei 1/40–1/15 nuomos mokesčio dalį, stambiosios prekybos ir transporto įmonės, bankininkai ir kiti (2 klasė) mokėjo fiksuotą mokesčio dalį priklausomai nuo vietos gyventojų tankumo bei 1/15 nuomos mokesčio; kitos pramonės įmonės, kalnų pramonės įmonės, fabrikai, akcinės ir kitos panašios bendrovės (3 klasė) mokėjo fiksuotą mokesčio dalį priklausomai nuo darbininkų, mašinų skaičiaus ir akcinio kapitalo sumos bei 1/15–1/40 nuomos mokesčio. Tam tikros įmonės papildomai mokėjo kintamą mokestį (pranc. „droit variable“) priklausomai nuo praėjusių mokestinių metų tikrojo pelno (atskaičius visus nurašymus ir išlaidas) arba apyvartos (pritaikius atitinkamą patvirtintą pelningumo procentą) dydžio. Smulkios maisto produktų prekybos įmonės mokėjo mokesčius tik tada, jeigu jų metinė apyvarta viršijo 1 milijoną frankų, net ir tada jos mokėjo iki 5 proc. pelno mokestį progresine tvarka.

Vokietijoje 1920 m. buvo įvestas ir 1922 m. įstatymu papildytas korporacijų mokestis, juo apmokestintas grynasis korporacijų veikimo metų pelnas, pritaikius bendrą 10 proc. tarifą, prekybos ir pramonės bendrovėms – 20 proc. mokesčio tarifą. 2/3 surinktos šio mokesčio sumos atitekdavo tam tikroms Vokietijos valstybėms ir bendruomenėms. Panašus 2 proc. mokestis nuo bendrovių pelno 1913 m. buvo įvestas Belgijoje, toks pat mokestis buvo JAV (angl. „tax on corporation“ – 12,5 proc.), Anglijoje nuo grynojo pelno, viršijusio 500 svarų sterlingų, taip pat buvo imamas 5 proc. korporacijų mokestis (angl. „corporation tax“)³⁸.

Mokslinėje literatūroje laikytasi nuomonės, kad Lietuvos mokesčių sistema buvo artimiausia Rusijos imperijos (netrukus tapusios SSRS) mokesčių sistemai. Tai patvirtino teisės aktų leidyba mokesčių srityje, kai netgi nauji mokesčių teisės aktai buvo nukopijuoti ištaisais skyriais iš senųjų Rusijos imperijos įstatymų. O pati Rusijos imperijos, vėliau – SSRS mokesčių sistema buvo kritikuojama kaip pasenusi, nepažangi ir šaliai nenaudinga³⁹. Tačiau šio vertinimo nereikėtų akiai taikyti Lietuvai, nes tarp to meto Lietuvos ir minėtų Vakarų Europos valstybių mokesčių sistemų buvo nemažai panašumų. Pavyzdžiui, tarpukario Prancūzijoje, kaip ir Lietuvoje, verslo mokesčiai rėmėsi patentų sistema ir buvo taikomi progresiniai pagrindiniai ir papildomi pelno mokesčiai. Kaip ir Vokietijoje, tarpukario Lietuvoje progresinis pelno mokesčio tarifas visais atvejais neviršijo 20 proc., o mažiausią kapitalą ir pelną sukaupusias įmones Lietuvoje, kaip ir visose minėtose Vakarų Europos valstybėse, buvo įprasta atleisti nuo pelno mokesčių. Vadinas, nors išorinė mokesčių teisinio reguliavimo forma – teisės normos turėjo daug panašumų ar kartais buvo tapačios Rusijos imperijos, vėliau – SSRS mokestinėms teisės normoms, pagrindiniai analizuojami apmokestinimo naštos elementai, t. y. dualistinis pelno mokesčių nustatymas (skirstymas į pagrindinį ir papildomą pelno mokesčius), progresinių pelno mokesčių pobūdis, viršutinė progresinio pelno mokesčio tarifo riba, parama smulkiąjam verslui, neapmo-

³⁶ Ten pat.

³⁷ Amato, kredito, prekybos įstaigų bendrųjų pajamų mokesčio panaikinimo įstatymas. *Výriausybės žinios*, 1926, nr. 221-1444.

³⁸ POKROVSKIS, N. *Finansų mokslo <...>*, p. 156–157, 163.

³⁹ Ten pat.

kestinant jų pelno, atitiko to meto Vakarų Europos valstybių teisinio reguliavimo tendencijas mokesčių srityje. Atsižvelgiant į tai, kad tarpukario Lietuvos įstatymų leidėjas, tikėtina, „pasiskolino“ minėtus apmokestinimo naštos elementus iš kitų valstybių tiek, kiek tiko Lietuvos situacijai, šios srities teisinis reguliavimas nėra autentiškas.

Kiek kitokia išvada peršasi, lyginant privačių įmonių apmokestinimą tarpukario ir šių dienų Lietuvoje. Pagal galiojančio Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 5 straipsnį⁴⁰ Lietuvos vieneto (šio straipsnio tikslais kalbame ne apie apskritai visus Lietuvos vienetus, bet apie privačias įmones, kurios šiuo atveju patenka į vieneto sąvoką, apibrėžtą Pelno mokesčio įstatyme) apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 15 procentų mokesčio tarifą – bendruoju atveju (1 d. 1 p.), 5 procentų mokesčio tarifą – mažų įmonių (2 d.) arba žemės ūkio veikla užsiimančių įmonių (6 d.) atžvilgiu, arba 0 procentų mokesčio tarifą – socialinių įmonių atžvilgiu (5 d.). Kitaip tariant, jeigu tarpukario Lietuvoje buvo įprasta mažas įmones atleisti nuo pelno mokesčių, tai šiuolaikinė mokesčių sistema siūlo tris kartus mažesnę pelno mokesčio tarifą, todėl pelno mokesčių kontekste galima teigti, kad mažos įmonės gyveno geriau tarpukario Lietuvoje. Kita vertus, tarpukario Lietuvos mokesčių sistema neskatinė tiklinių asmenų grupių (neįgalių asmenų, ilgalaikių bedarbių, kenčiančių nuo įvairių priklausomybės formų ir kitų asmenų) integracijos į darbo rinką, nes analizuoti tarpukario teisės aktai nenumatė lengvatinių mokesčių tarifų socialinėms ar panašioms įmonėms. Šie nuosaikūs socialiniai tikslai (vėlgi, stebime pavyzdį, kai reguliacinė mokesčių funkcija iš dalies apima socialinę funkciją) tarpukario Lietuvoje buvo įgyvendinami kur kas agresyviau, pabrėžiant siekį privačių įmonių pelno sąskaita mažinti turtinę nelygybę visuomenėje. Tačiau nereikėtų šiuo atveju dirbtinai pabrėžti socialinės mokesčių funkcijos. Kadangi progresinio pelno apmokestinimo būtinybė buvo grindžiama svarbiausia priežastimi – sunkia ekonomine tarpukario Lietuvos padėtimi⁴¹ ir iš jos išplaukiančiais fiskalinės mokesčių funkcijos

⁴⁰ Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas. *Valstybės žinios*, 2001, nr. 110-3992.

⁴¹ Pirmojo gyventojų surašymo, atlikto 1923 m. rugsėjo 17 d., duomenimis, Lietuvoje buvo 2 168 419 gyventojų. 1929 m. liepos 1 d. Lietuvoje buvo 2 321 637 gyventojai (moterų 9,14 proc. daugiau nei vyrų), t. y. gyventojų skaičius nuo pirmojo gyventojų surašymo iki 1929 m. liepos 1 d. išaugo 7,06 procento. Šiuo laikotarpiu emigravo 2,08 proc. gyventojų, visi – jauno amžiaus ekonominiai emigrantai. Pagal gyventojų skaičių Lietuva Europos valstybių tarpe užėmė 24 vietą. Tik 35,1 proc. gyventojų buvo raštingi, 67,86 proc. dirbantys, iš jų 76,7 proc. dirbo žemės ūkyje, 6,4 proc. – pramonėje. KUBILIUS, A. K. *Lietuvos ūkio perspektyvos*. Kaunas: „MENO“ spaustuvė, 1930, p. 17–19.

Atkūrusi nepriklausomybę Lietuvos valstybė neteko svarbiausių žaliavų šaltinių ir plačios, seniai susiformavusios ir beveik nekonkurencinės savo prekių realizavimo rinkos Rusijos imperijoje, vėliau – SSRS. Teko užmegzti naujus prekybinius ryšius su Vakarų valstybėmis. Atitinkamai pagrindinė Lietuvos prekybos partnerė buvo Vokietija, į ją Lietuva eksportuodavo ir importuodavo apie 50 proc. produkcijos, tačiau 1939 m. Vokietijai atplėšus nuo Lietuvos Klaipėdos kraštą, prekyba su Vokietija buvo stipriai apribota. Artimiausia kita prekybos partnerė buvo Didžioji Britanija, į ją Lietuva eksportuodavo 24–40 proc. ir importuodavo 8–30 proc. produkcijos. Palyginti galima pasakyti, kad su SSRS Lietuva palaikė menkus ekonominius ryšius, nes eksportavo tik 2–3 proc. savo produkcijos ir importuodavo apie 6 proc. produkcijos. Statistikos šaltiniai: Centralinis Statistikos Biuras. *Lietuvos užsienio prekyba 1929 metais. Commerce Extérieur De la Lithuanie En 1929*. P. VI. Centralinis Statistikos Biuras. *Lietuvos užsienio prekyba 1932 metais. Commerce Extérieur De la Lithuanie En 1932. Penktieji metai*. P. XIV–XV. Centralinis Statistikos Biuras. *Lietuvos užsienio prekyba 1933 metais. Commerce Extérieur De la Lithuanie En 1933. Šeštieji metai*. P. XIV–XV. Centralinis Statistikos Biuras. *Lietuvos užsienio prekyba 1938 metais. Commerce Extérieur De la Lithuanie En 1938. Vienuoliktieji metai*. P. XII–XIII. 1919–1923 m. duomenys nesulyginami su 1924 m. duomenimis, todėl nebuvo analizuojami. Centralinis Statistikos Biuras. *Lietuvos užsienio prekyba 1924 metais. Commerce Extérieur De la Lithuanie En 1924*. Kaunas: „Rytas“ A.-B., Klaipėda, 1925, p. II.

Tarpukario Lietuvoje buvo plėtojamos lengvosios ir maisto pramonės šakos, miško, medžio apdirbimo, celiuliozės bei popierinės pramonės šakos. GRĖSKA, J. *Lietuvos ūkio raida XX amžiaus pirmojoje pusėje ir jos problemos*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, 1993, p. 5–7, 10.

Didelę teigiamą reikšmę Lietuvos ekonomikai turėjo Klaipėdos krašto prisijungimas, nes jame veikė vieninteliai Lietuvoje faneros ir celiuliozės fabrikai, buvo gerai išsivysčiusi maisto ir metalo apdirbimo pramonė, veikė mineralinių trąšų fabrikos ir Klaipėdos uostas. MEŠKAUSKAS, K.; PURONAS, V.; MEŠKAUSKIENĖ, M. ir JURGINIS, J. *Lietuvos pramonė ikisocialistiniu laikotarpiu*. Lietuvos TSR mokslų akademijos Ekonomikos institutas. Vilnius: Leidykla „Mintis“, 1976, p. 336–337.

uždaviniais. Atitinkamai pagrindinis skirtumas tarp šių dviejų skirtingų laikotarpių Lietuvos mokesčių sistemų yra progresinis privačių įmonių pelno apmokestinimas tarpukariu. Toks apmokestinimo būdas buvo populiarus, pavyzdžiui, tarpukario Prancūzijoje, to paties tikrai nebūtų galima pasakyti apie šių dienų Lietuvos mokesčių sistemą. Todėl vertinant grynai iš privačių įmonių perspektyvos, dėl pelno apmokestinimo naštos, t. y. pelno mokesčių skaičiaus ir tarifų, sąlygos privačioms įmonėms vystyti savo veiklą yra palankesnė šių dienų Lietuvoje.

Pabaigoje atskirą komentarą reikėtų skirti viešą apyskaitą vedusių ir nevedusių įmonių išskyrimui papildomo pelno mokesčio tikslais. Reikėtų pažymėti, kad skirtingo apmokestinimo tokių ar panašių mokesčių mokėtojų grupių atžvilgiu nebuvo nė vienoje minėtoje užsienio valstybėje. Šiuolaikinėje Lietuvoje yra nustatytas tik ribotas skaičius teisinių formų, kurių pagrindu įsteigti pelno siekiantys juridiniai asmenys yra įpareigoti skelbti savo finansines ataskaitas (viešą apyskaitą šiuolaikinis atitikmuo). Nepaisant to, šiuo pagrindu pelno mokesčio tarifas nėra diferencijuojamas. Taigi kodėl tokios mokesčių mokėtojų grupės buvo apskritai išskirtos tarpukario Lietuvoje joms pritaikant skirtingą pelno apmokestinimo našta? Mokslinėje literatūroje minima, kad toks įmonių suskirstymas nustatytas reaguojant į viešos apyskaitos nevedusių įmonių polinkį slėpti tikrąjį pajamų dydį. Tačiau šiame argumente galima įžvelgti tam tikrą prieštaravimą, nes tuose pačiuose šaltiniuose teigiama, kad tuo metu užteko techninių priemonių viešos apyskaitos nevedusių įmonių pajamoms nustatyti. Kartais mokesčių administratoriui buvo suteikti platūs įgaliojimai nustatyti mokesčio bazę savo įvertinimu, jeigu kilo įtarimas, kad mokesčių mokėtojas slėpė tikrąjį pajamų dydį. Dėl šių priežasčių minėtas argumentas yra neįtikinamas ir kiek „pritemptas“. Kur kas logiškesnį paaiškinimą surastume, jeigu įvertintume bendrą tarpukario Lietuvos mokesčių sistemos politiką. Jau nustatėme, kad smulkusis verslas buvo atleistas nuo visokių pelno mokesčių. O įmonių grupavimo taikant viešos apyskaitos skelbimo kriterijų tikslas, manytina, iš tikrųjų buvo paremti stambųjį verslą, kurio akcininke arba savininke dažnai buvo pati valstybė. Mokslinėje literatūroje galima rasti užuominų, kad to meto valstybė, nenorėdama įsiskolinti užsienio valstybėms, buvo linkusi daryti nuolaidų stambiajam šalies verslui mainais už jo bendradarbiavimą. Pelno mokesčio srityje ši politika ypač ryški. Kaip galima tuo įsitikinti? Jau minėta, kad į viešą apyskaitą vedusių įmonių kategoriją, kurios atžvilgiu buvo taikoma skirtinga papildomo pelno mokesčio bazė ir mažesni tarifai, pateko akcinės bendrovės, kompanijos, pajų draugijos, visokių rūšių kredito įstaigos ir kitos tolygios įmonės ir įstaigos, kurios pagal valstybės įstatymus privalejo viešai atsiskaityti paskelbdamos savo apyskaitas viešai spaudoje, narių susirinkimuose ar pateikti Finansų ministerijai. Kadangi šiame straipsnyje analizuojamos tik privačios, t. y. ne viešosios įstaigos ar valstybės įmonės, tinkamu pavyzdžiu galėtume pasirinkti akcines bendroves. Sprendžiant iš peržiūrėtų apie 50 skirtingų akcinių bendrovių įstatų, daugiausia akcinių bendrovių steigėjai buvo Lietuvos ir užsienio fiziniai asmenys, rečiau, bet pasitaikydavo, kad akcininke buvo ir pati Lietuvos valstybė⁴². Investuoti į stambias įmones valstybei apsimokėjo dėl didžiausios potencialios ekonominės naudos, kita vertus, stambus privatus verslas tarpukariu buvo svarbus valstybės partneris finansuojant įvairius valstybės poreikius (darbo vietų kūrimą ir kita). Todėl abejonių dėl tikrojo tokio nustatyto mokesčio reguliavimo tikslo neturėtų likti.

Nurodytos situacijos paradoksas tas, kad mokslinėje literatūroje ir valdžios deklaracijose visuomenei akcentuojamo neigiamo požiūrio į pasiturinčius asmenis (kurie neva užsidirbo pajamų neteisėtais būdais ir siekia toliau slėpti pajamas, todėl reikia apmokestinti jų įmonių pelną kuo didesniais progresiniais pelno mokesčiais) padariniai teko būtent vidutinio dydžio įmonėms, kurioms nebuvo taikomas atleidimas nuo pelno mokesčių, bet jos kartu nepateko ir į palankesnio pelno apmokestinimo sritį,

⁴² Pavyzdžiui, akcinės bendrovės „Spindulys“, kurios veiklos sritis buvo spaustuvių steigimas, knygų ir kitų spaudos gaminių leidimas ir prekyba, vienas iš steigėjų buvo Finansų ministerija. Žr. Akcinės bendrovės „Spindulys“ įstatai. *Iš-riausybės žinios*, 1929, nr. 305-2055.

taikytą viešą apyskaitą vedusioms įmonėms. Pasirinkimo galimybės šiuo atveju buvo minimalios, nes asmuo, negalintis steigti didelės įmonės, pavyzdžiui, akcinės bendrovės ar kredito įstaigos, bet norintis didinti savo apyvartą nors kiek aukščiau nurodytos minimalios ribos, iš karto patekdavo į mažiausio pelno apmokestinimo palankumo grupę. Iš šiuolaikinės mokesčių teisės perspektyvos būtų galima kritikuoti tokio pobūdžio vidutinio verslo diskriminavimo pagrįstumą, tačiau šis argumentas nebūtų veiksmingas, nes tarpukario Lietuvoje mokesčių mokėtojų lygybės principo teisės aktai nenumatė. Šis principas įstatymo lygmeniu pirmą kartą įtvirtintas tik dabartinio Mokesčių administravimo įstatymo 7 straipsnyje. Kita vertus, tokia praktika atrodo prieštaraujanti socialinei tarpukario mokesčių funkcijai, nes tokiu reglamentavimu buvo skatinamas vidutinio verslo, o kartu ir vidurinėsios visuomenės klasės nykimas, stiprių monopolijų formavimasis valstybėje, todėl ilgalaikėje perspektyvoje yra vertintinas kaip „truparegiškas“ sprendimas gelbėti tuometę ekonominę valstybės padėtį ateities gerovės sąskaita.

Išvados

1. Atlikta analizė parodė, kad šių dienų Lietuvos mokesčių teisėje esama klasikinių elementų, būdingų tarpukario Lietuvai – tai iš esmės panašūs mokesčių požymiai, mokesčių rūšys, turinčios atitikmenis tarpukario mokslinėje literatūroje, svarbiausios mokesčių funkcijos – fiskalinė (pagrindinė) ir reguliacinė (antrinė) bei toliau plėtojama tradicija įstatymu nustatyti tik valstybinius mokesčius.
2. Atlikta analizė taip pat atskleidė, kad tarpukario Lietuvoje buvo tam tikrų skirtumų lyginant su šiuolaikine Lietuvos mokesčių teise, įskaitant tai, kad tarpukario Lietuvoje mokesčio sąvoka nebuvo įtvirtinta įstatymo lygmeniu, tai parodo, kad mokesčių teisinis reguliavimas buvo sistemiskai tobulintinas ir be reikalo neanalizuotas tarpukario Lietuvos teisės doktrinoje; antrinės mokesčių funkcijos (išskyrus reguliacinę) buvo smulkiau suskirstytos, todėl iš dalies patenka į šiuolaikinės reguliacinės mokesčių funkcijos sritį, o šiuolaikinė aplinkosauginė mokesčių funkcija atitiktų tarpukario Lietuvoje neturėjo.
3. Privačių įmonių pelno apmokestinimo teisinio reguliavimo išorinė forma (teisės normos) ir turinys (pagrindinio ir papildomo pelno mokesčių nustatymas, progresinių pelno mokesčių pobūdis, viršutinė šių mokesčių tarifų riba, mažo pelningumo įmonių neapmokestinimas) iš esmės atitiko Rusijos imperijos, vėliau – SSRS bei iš dalies to meto Prancūzijos ir Vokietijos mokesčio reguliavimo praktiką. Todėl šios srities teisinis reguliavimas nėra autentiškas.
4. Lyginant su šiuolaikine Lietuvos mokesčių teise, tarpukario Lietuvos mokesčio reguliavimo išskirtinumas – mažesnės pelno apmokestinimo naštos skyrimas stambiam verslui (viešą apyskaitą vedusioms privačioms įmonėms). Šis reguliavimas, manytina, buvo koreguotinas dėl neigiamos įtakos vidutinio pelningumo įmonėms ilgalaikėje perspektyvoje.

LITERATŪRA

Aktualūs ir istoriniai teisės šaltiniai ir jų rinkiniai

1. Lietuvos Valstybės Laikinosios Konstitucijos pamatiniai dėsniai. *Laikinosios Vyriausybės žinios*, 1918, nr. 1-1.
2. Amato, kredito, prekybos ir pramonės įstaigų bendrų pajamų mokesčio įstatymas. *Vyriausybės žinios*, 1921, nr. 63-564.
3. Amato, kredito, prekybos įstaigų bendrųjų pajamų mokesčio panaikinimo įstatymas. *Vyriausybės žinios*, 1926, nr. 221-1444.
4. Įstatymas apie valstybės mokesčių imamąją tvarką. *Laikinosios Vyriausybės žinios*, 1919, nr. 17.
5. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas. *Valstybės žinios*, 2004, nr. 63-243.

6. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas. *Valstybės žinios*, 2001, nr. 110-3992.
7. Mokesčių įstatymas, VI.1-418. Iš *Lietuvos valstybės teisės aktai*: 1918.II.16-1940.VI.15. Sudarytojai ANDRIULIS, V., MOCKEVIČIUS, R. ir VALECKAITĖ, V. Vilnius: Teisės institutas, 1996.
8. Prekybos, pramonės, kredito ir amato pelno mokesčio įstatymas. *Vyriausybės žinios*, 1924, nr. 168-1180.
9. Savivaldybių mokesnių įstatymas. *Vyriausybės žinios*, 1924, nr. 171-1189.
10. Verslo pelno mokesčio įstatymas. *Vyriausybės žinios*, 1931, nr. 366-2493.
11. Laikinosios Vyriausybės deklaracija (dėl pagrindinių darbo pokyčių). *Laikinosios Vyriausybės žinios*, 1918, nr. 1.
12. Prekybos, pramonės, kredito ir amato pelno mokesčio įstatymui vykdyti instrukcija. *Vyriausybės žinios*, 1925, nr. 184-1250.
13. Valstybės pajamų ir išlaidų klasifikacija ir valstybės išlaidų suskirstymo skyriais. *Vyriausybės žinios*, 1929, nr. 303-2032.
14. Akcinės bendrovės „Spindulys“ įstatai. *Vyriausybės žinios*, 1929, nr. 305-2055.

Mokslinė literatūra

15. BALTRUŠAITIS, J. *Pagrindinis verslo mokestis*: Įstatymas, priedėliai, taisyklės, aiškinimai, rodyklė ir kit. Kaunas: „Šviesos“ spaustuvė, 1936.
16. ČERNIAUSKAS, N. *Nedarbas Lietuvoje 1918–1940 metais*: daktaro disertacija. Humanitariniai mokslai, istorija (05 H). Vilnius: Vilniaus universitetas, 2014.
17. Ekonominis Lietuvos stovis. Kaunas: Mankienės spaustuvė, 1925.
18. GRĖSKA, J. *Lietuvos ūkio raida XX amžiaus pirmojoje pusėje ir jos problemos*. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, 1993.
19. JUKNELIENĖ, D. *Lietuvos mokesčių sistemos raida*: magistrantūros studijų baigiamasis darbas. Lietuvos žemės ūkio universitetas. Kaunas: Akademija, 2005.
20. JUKNELIENĖ, D. Lietuvos mokesčių sistemos raida. *Jaunųjų mokslininkų darbai*, 2005, nr. I (5).
21. JURGUTIS, V. *Finansų mokslo pagrindai*. Kaunas: „Šviesos“ spaustuvė, 1938.
22. JURGUTIS, V. *Finansų mokslo paskaitų užrašai*. Kaunas: 1933.
23. KASPERAVIČIŪTĖ, V. *Lietuvos Respublikos emigracijos politika 1918–1940 m.*: daktaro disertacija. Humanitariniai mokslai, istorija (05 H). Kaunas: Vytauto Didžiojo universitetas, Lietuvos istorijos institutas, 2011.
24. KUBILIUS, A. K. *Lietuvos ūkio perspektyvos*. Kaunas: „Meno“ spaustuvė, 1930.
25. MEDELIENĖ, A.; SUDAVIČIUS, B. *Mokesčių teisė*: vadovėlis. Vilnius: VĮ Registrų centras, 2011.
26. MEIDŪNAS, V. Mokesčių kilmė ir istorinė raida. *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*, 1997, Nr. 10.
27. MEŠKAUSKAS, K.; PURONAS, V.; MEŠKAUSKIENĖ, M. ir JURGINIS, J. *Lietuvos pramonė ikisocialistiniu laikotarpiu*: Lietuvos TSR mokslų akademijos Ekonomikos institutas. Vilnius: Leidykla „Mintis“, 1976.
28. POKROVSKIS, N. *Finansų mokslo pagrindai*: 1925/6 mokslo metų paskaitų vertimas doc. Rimkos redakcijoje. Lietuvos Universiteto Teisių Fakulteto leidinys. Kaunas: Valstybės Spaustuvė, 1926.
29. Lietuvių enciklopedija: devynioliktas tomas: Mintis – Naronowicz [interaktyvus]. Redagavo J. Puzinas. Bostonas: Lietuvių Enciklopedijos Leidykla, 1959 [žiūrėta 2017 m. vasario 20 d.]. Prieiga per internetą: <<http://lituapedija.net/Puslapis:LE19.djvu/111>>.

Statistikos šaltiniai

30. Centralinis Statistikos Biuras. *Lietuvos užsienio prekyba 1924 metais*. *Commerce Extérieur De la Lithuanie En 1924*. Kaunas: „Rytas“ A.-B., Klaipėda, 1925.
31. Centralinis Statistikos Biuras. *Lietuvos užsienio prekyba 1929 metais*. *Commerce Extérieur De la Lithuanie En 1929*.
32. Centralinis Statistikos Biuras. *Lietuvos užsienio prekyba 1932 metais*. *Commerce Extérieur De la Lithuanie En 1932*. Penktieji metai.
33. Centralinis Statistikos Biuras. *Lietuvos užsienio prekyba 1933 metais*. *Commerce Extérieur De la Lithuanie En 1933*. Šeštieji metai.

34. Centralinis Statistikos Biuras. *Lietuvos užsienio prekyba 1938 metais. Commerce Extérieur De la Lithuanie En 1938*. Vienuoliktieji metai.

Kiti šaltiniai

35. Mokesčių sistema [interaktyvus]. Media PRO žinios ir informacija visomis temomis [žiūrėta 2016 m. lapkričio 27 d.]. Prieiga per internetą: <<http://mediapro.lt/mokesciu-sistema-2/>>.

THE TAXES OF INTERWAR LITHUANIA FROM THE PERSPECTIVE OF THE MODERN LITHUANIAN TAX LAW

Indra Burneikaitė

S u m m a r y

Analysis of tax concept, features, types and functions applied in the interwar Lithuania shows that there are certain classical elements in the modern Lithuanian tax law which can be found in the interwar Lithuanian law, however, there are respective differences as well due to which the individual features of both these Lithuanian tax systems of different time period reveals.

The external form (i.e. legal norms) and respective elements (i.e. implementation of the main and additional Corporate Income Taxes, progressive nature of these taxes, the upper limit of the tax rate, Corporate Income Taxes-exemption applied to low-profit private companies) in fact corresponds to the legal regulation practice applied in the Russian empire, latter – USSR, and partly to interwar France and Germany. Thus, legal regulation in this sphere applied in interwar Lithuania is not authentic.

In comparison to the modern Lithuanian tax law, the uniqueness of the interwar Lithuania was related to the allocation of lower tax burden to big business (i.e. companies which were liable to provide financial statements to the public). However, such regulation should have been amended due to negative impact on middle-profit companies from the long-term perspective.

Įteikta 2017 m. vasario 10 d.

Priimta publikuoti 2017 m. vasario 23 d.